



## МСФЗ: перше знайомство

Добрий день, дорогий студенте! Я вас так називаю, адже студент – будь-яка людина, яка навчається. Мене звати Дмитро Костюк і сьогодні ми розпочнемо відео-курс за міжнародними стандартами фінансової звітності. Скорочено МСФЗ. І сьогодні в нас перша лекція.

*Якщо ви дивитесь наш курс, тут два варіанти:*

- або ви хочете прокачати навички складання такої звітності з нуля;
- або ж покращити існуючі.

У будь-якому випадку курс буде вам корисний. Складати звітність за міжнародними стандартами ви навчитеся. Але перш ніж говорити про те, як це робити, важливо познайомитися з МСФЗ ближче, подивитися, так би мовити, очі в очі.

Сьогодні ви дізнаєтеся відповіді на такі ключові запитання лекції:

1. Що таке МСФЗ?
2. Яка роль Концептуальної основи?
3. Хто і коли зобов'язаний застосовувати МСФЗ?
4. Чим відрізняються вимоги МСФЗ від П(С)БО?
5. Як перейти на МСФЗ?

Про це наша розмова.

## Що таке МСФЗ?

Згідно із Законом про бухоблік МСФЗ – це прийняті Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку документи, якими визначено порядок складання фінансової звітності.

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» уточнює:

- Стандарти
- Тлумачення

Українською мовою тексти МСФЗ ви можете знайти на офіційному сайті Міністерства фінансів України.


[https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-finansovoi-zvitnosti&sa=D&ust=1572356444461000&usg=AFQjCNEeelyV4pe1S\\_L-Hq0Phqi6HWAm8w](https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-finansovoi-zvitnosti&sa=D&ust=1572356444461000&usg=AFQjCNEeelyV4pe1S_L-Hq0Phqi6HWAm8w)

Саме ними Закон про бухоблік зобов'язує керуватися при складанні МСФЗ-звітності.

## Що включають МСФЗ?

МСФЗ охоплюють два типи стандартів та тлумачень, розроблених Комітетом з тлумачень. Усі назви ви бачите на слайді:

- Міжнародні стандарти фінансової звітності (IFRS)
- Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (IAS)
- Тлумачення, розроблені Комітетом з тлумачень міжнародної фінансової звітності (IFRIC) і колишнім Постійним комітетом з тлумачень (IAS)



Як бачимо є МСФЗ та МСБО. Це однакові за значимістю стандарти, але прийняті в різний час. МСФЗ — новіші, а МСБО — прийняті до 2001 року.

Підкреслю, актуальні як МСБО, так і МСФЗ. Але перші поступово витісняються останніми.

**Важлива частина системи МСФЗ** — це тлумачення (їх ще називають — інтерпретації). Вони роз'яснюють і уточнюють окремі положення стандартів з урахуванням практики їх застосування. Регулюють застосування стандартів з питань, які недостатньо розкриті або навіть взагалі не згадані в самому стандарті.

## Концептуальна основа фінзвітності

Своєрідний «закон» для МСФЗ – Концептуальна основа фінансової звітності. Саме на цьому документі тримається все різноманіття стандартів! 29 березня 2018 року Рада з МСФЗ випустила оновлену версію цього документа.

Зміни діють для річних періодів починаючи з **1 січня 2020 року** або після цієї дати. Хоча вже зараз можна розробляти облікову політику на базі цього документа.

Формально Концептуальна основа не входить до складу МСФЗ. Вона не встановлює конкретні норми і правила оцінки або розкриття інформації у фінансовій звітності. Більше того, жодне з положень цього документа не має переваги над нормами конкретних МСФЗ. **При виникненні суперечності – пріоритет за МСФЗ.** І все рівно, *Концептуальна основа – один із найважливіших документів у системі МСФЗ.* Вона встановлює принципи підготовки та подання фінансової звітності за міжнародними стандартами. — концепції капіталу і його збереження

## Концептуальна основа визначає:

- мету підготовки фінансової звітності
- якісні характеристики корисної фінансової інформації
- принципи визнання та оцінки елементів фінансової звітності
- концепції капіталу і його збереження

Отже, мета підготовки фінансової звітності загального призначення — надати інформацію про підприємство. Але не будь-яку, а таку, яка буде корисною першорядним користувачам для прийняття рішень про надання йому ресурсів.

**Концептуальна основа уточнює:** *такі рішення користувачів охоплюють не лише придбання, утримування або продаж інструментів власного капіталу та боргових інструментів, але також рішення про надання позик та інших форм кредитів.*


## Користувачі фінзвітності

*Для кого призначена МСФЗ-звітність? Хто є її першорядними користувачами?*

Концептуальна основа виходить з того, що фінансова звітність готується передусім для інвесторів.

### Першорядні користувачі фінзвітності:

- інвестори
- позикодавці
- інші кредитори



Як бачимо, коло першорядних користувачів обмежене тільки тими, хто безпосередньо надає підприємству ресурси (чи збирається це зробити). Так, інвесторам, які вкладають капітал, потрібні відомості, що дозволяють визначити, — придбавати, утримувати або продавати цінні папери. Акціонери також зацікавлені в інформації, яка дасть можливість оцінити здатність підприємства виплачувати дивіденди.

Позикодавці зацікавлені в інформації, яка допоможе оцінити ризики з повернення позик і виплати процентів.


Іншим кредиторам (включаючи постачальників) важливо знати, чи буде в строк погашена заборгованість. Тому їхні інтереси практично збігаються з інформаційними потребами позикодавців. Єдина відмінність – інтереси інших кредиторів, як правило, відносяться до коротшого проміжку часу, ніж позикодавців. Тому їх цікавить платоспроможність підприємства в коротшій перспективі.

До розряду інших **користувачів фінзвітності** входять:

- управлінський персонал підприємства
- державні органи
- інші зацікавлені особи

Проте, повторю, фінансові звіти первісно не орієнтовані на інших користувачів. Керівництво підприємства взагалі може отримати необхідну інформацію з внутрішніх джерел.

Користувачами фінансової звітності є фізичні або юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень. Нагадаю, що згідно із Законом про бухоблік, користувачами фінансової звітності є фізичні або юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень. При цьому інвестори, позикодавці та інші кредитори не виділені як першорядні користувачі фінзвітності.



Так уже склалася вітчизняна практика, що пріоритетними користувачами фінзвітності виступають держоргани – фіскальні та статистики.

У системі МСФЗ, навпаки, на першому місці названі інвестори, за ними йдуть позикодавці та інші кредитори. А от на інші групи користувачів фінзвіти безпосередньо не спрямовані. Тобто МСФЗ-звітність насамперед повинна задовольняти інформаційним потребам інвесторів і кредиторів, а не інтересам державних і податкових структур.

## Якісні характеристики корисної інформації

Яка інформація у фінансовій звітності корисна користувачам?

Концептуальна основа виділяє дві групи якісних характеристик:

- основоположні — тобто ті якісні характеристики, яким обов'язково повинна задовольняти звітна інформація, та

- підсилюючі

Основоположних якісних характеристик інформації дві – це:


- доречність

- достовірне (правдиве) подання

**Доречною є інформація**, яка допомагає користувачам: приймати рішення та оцінювати минулі, поточні і майбутні події, та підтверджувати або змінювати попередні оцінки.

Тобто доречна лише та інформація, яка здатна вплинути на економічні рішення користувачів, прийняті на підставі фінансової звітності.

Важливим аспектом доречності інформації є її суттєвість. Інформація вважається суттєвою, якщо її пропуск або викривлення може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності. При цьому надавач звітності сам визначає, чи є інформація суттєвою для користувачів. Виходить він або з характеру статті або з її масштабу.



Тобто коли йдеться про суттєвість, мають на увазі наявність і правдиве подання суттєвої інформації. Якщо ж стаття визнана несуттєвою, то при її обліку можна не підкорятися вимогам МСФЗ. У фінзвітності підприємство її відображає так, як саме визнає доцільним.

Наприклад, нацстандарти беззастережно вимагають відображати малоцінні необоротні матеріальні активи у складі основних засобів.

За МСФЗ підприємство самостійно визначає модель обліку малоцінних активів. Тому своєю обліковою політикою воно може встановити, що необоротні матеріальні активи дешевше 6 тис. грн. списують на витрати у момент їх отримання.

Щоб фінансова інформація була корисною, вона має бути не лише доречною, а й правдивою (достовірною).


Інформація достовірна, якщо вона:

- повна
- нейтральна
- не містить помилок

Повнота подання досягається включенням всієї інформації, необхідної користувачеві для того, щоб зрозуміти ту чи іншу подію (у тому числі всі необхідні описи та пояснення).

Нейтральність забезпечується неупередженістю до розкриття тих або інших елементів фінзвітності. Тобто інформація має бути об'єктивною.

Відсутність помилок означає, що в описі господарських процесів та явищ, немає помилок або пропусків. Проте уникнути помилок повністю не завжди вдається. Адже діяльність підприємства протікає у бізнес-середовищі. А в ньому виникають різні ризики і невизначеності. Тому йдеться про недопущення суттєвих помилок.



Крім названих двох основоположних якісних характеристик (доречності і правдивості), корисність фінансової інформації підсилюють і роблять її ще кориснішою:

- зіставність
- можливість перевірки
- своєчасність
- зрозумілість

Зіставність дає змогу користувачам порівнювати:

- фінансові звіти підприємства за різні періоди
- фінансові звіти різних підприємств

Досягти зіставності допомагає узгодженість. Узгодженість означає використання тих самих методів:

або з періоду в період для певного підприємства,

або в одному періоді для багатьох суб'єктів господарювання.


Можливість перевірки означає, що різні поінформовані та незалежні спостерігачі підтвердять, що подія подана достовірно.

Проте найдостовірніша інформація втрачає сенс, якщо вона подана користувачам із запізненням. Тому фінансові звіти мають бути подані користувачам вчасно – доки інформація не втратила свою корисність.

Зрозумілість звітності досягається шляхом класифікації, систематизації та опису фінансової інформації, а також ясного і стислого її подання.

Концептуальна основа наполягає на максимальному забезпеченні якісних характеристик, що підсилюють корисність інформації. **Але!** Кожна окремо або усі разом вони не можуть зробити неправдиву і недоречну інформацію корисною.





Так само важливо, щоб витрати на подання інформації у фінансовій звітності не перевищували користь від неї. У національних бухнормативах подібне застереження відсутнє. Втім, на практиці цей підхід широко використовують у тому ж виробничому обліку. Для його цілей облікову інформацію збирають та обробляють тільки тоді, коли вигода від використання перевищує витрати на її збір, обробку і зберігання.

## Елементи фінансової звітності

Концептуальна основа визначає п'ять основних елементів фінансової звітності:

- активи
- зобов'язання
- власний капітал
- дохід
- витрати

Перші три елементи безпосередньо пов'язані з оцінкою фінансового стану в Балансі.

Дохід і витрати характеризують результати діяльності в Звіті про прибутки та збитки.

Пройдемося елементами детальніше.


### Активи

Актив – це ресурс:

- який контролює підприємство в результаті минулих подій,

і

- від якого очікують надходження економічних вигід в майбутньому.



Ключове тут — контроль над ресурсом. А контроль характеризує здатність підприємства отримувати економічні вигоди від використання конкретних ресурсів або ж обмежувати доступ до ресурсу третіх осіб. Тобто тільки підприємство і ніхто інший може отримувати дохід від використання ресурсу. Як правило, контроль підкріплюється юридичним правом власності або фактичним володінням активом. Але право власності не є визначальним чинником.

Наприклад, орендоване майно є активом, якщо підприємство контролює вигоди, які передбачає одержати від цього майна. Ще приклад визнання активу без переходу права власності — торгівля в розстрочку. Права власності на нього немає, а актив є

Активи є результатом минулих операцій або інших подій. Як правило, отримують активи шляхом їх придбання або виробництва. Проте активи, які отримані безоплатно, так само здатні приносити майбутні економічні вигоди. Як наслідок, їх визнають в обліку разом з придбаними активами.

А от операції або події, що очікуються в майбутньому, не приводять до появи активів. Тому, наприклад, намір придбати запаси не відповідає визначенню активів.

## **Зобов'язання**


Зобов'язання – це теперішня заборгованість підприємства:

– яка виникла внаслідок минулих подій,

і

– погашення якої, за очікуванням, спричинить вибуття ресурсів, які втілюють у собі майбутні економічні вигоди.

Тобто обов'язок підприємства вже повинен існувати на звітну дату. Це справедливо, наприклад, для сум кредиторської заборгованості за одержані товари, роботи, послуги.



Зобов'язання виникає в результаті минулих операцій або інших минулих подій. Так, наприклад, придбання товарів і отримання послуг призводить до виникнення кредиторської заборгованості. Звичайно, якщо вони не були сплачені попередньо або після доставки. Ще приклад: одержання банківської позики призводить до зобов'язання повернути її.

Третя характеристика зобов'язання – неминуче вибуття ресурсів, які втілюють економічні вигоди. Тобто підприємство змушене погасити існуюче зобов'язання. Рішення придбати актив у майбутньому саме собою не веде до виникнення зобов'язання. Як правило, воно виникає тільки тоді, коли актив отримано або укладена невідмовна угода придбати актив.

## Власний капітал

Власний капітал – це частина в активах підприємства, що залишається після вирахування всіх його зобов'язань.

Тобто власний капітал дорівнює сумі чистих активів підприємства. І він, до речі, може бути від'ємним.


Капітал підприємства може збільшуватися в результаті:

- випуску нових боргових інструментів
- додаткових внесків власників
- реінвестування чистого прибутку;
- дооцінки необоротних активів внаслідок зростання їх справедливої вартості.

## Дохід

Дохід – це збільшення економічних вигід:

у вигляді надходження чи поліпшення корисності активів або вигляді зменшення зобов'язань, результатом чого є збільшення власного капіталу. **Але є виняток:** якщо приріст пов'язаний з внесками учасників, дохід не визнається.



Дохід включає не лише дохід від звичайної діяльності, а й прибутки від інших операцій.

За своєю суттю дохід від звичайної діяльності і прибуток не відрізняються один від одного. Але історично так склалося, що дохід асоціюється з продажем, гонорарами, процентами, дивідендами, роялті та орендною платою.

**Прибутки** ж від інших операцій включають:

дохід від вибуття непоточних активів

прибутки від переоцінки ринкових цінних паперів

прибутки від зростання балансової вартості довгострокових активів

## Витрати

Витрати – це зменшення економічних вигід:

у вигляді вибуття або виснаження активів або у вигляді виникнення зобов'язань, результатом чого є зменшення власного капіталу.

Знову ж таки таке зменшення не має бути пов'язане з виплатами учасникам.


Витрати включають різного роду збитки, а також витрати, що виникають під час звичайної діяльності підприємства. До останніх відносять, наприклад, собівартість реалізації, заробітну плату та знос. Вони, як правило, є вибуттям або виснаженням активів, таких як грошові кошти та їх еквіваленти, запаси, основні засоби.

Збитки включають, наприклад, ті, що:

- завдані стихійним лихом (пожежа, повінь)

- виникають після вибуття непоточних активів;

- виникають як наслідок зростання обмінного курсу іноземної валюти щодо інвалютних позик.



До категорії збитків відносять також зменшення вартості активів у зв'язку з їх знеціненням.

Отже, дохід і витрати – це все те, що збільшує (чи зменшує в разі витрат) власний капітал. І це не повинно бути пов'язано з внесками учасників або з виплатами учасникам.

## Критерії визнання елементів фінзвітності

У Балансі або Звіті про прибутки та збитки статті відображають за умови, що вони відповідають визначенню елемента та загальним критеріям. Їх називають критеріями визнання елементів фінансової звітності.

Тобто критерії визнання — це умови, при яких стаття може бути включена у фінансову звітність.

Критерії визнання:

- відповідність визначенню елемента фінзвітності
- ймовірність, що майбутня економічна вигода буде отримана або вибуде
- вартість можна достовірно оцінити

Основним критерієм визнання є ймовірність надходження або вибуття майбутніх економічних вигід. Наприклад, дебіторська заборгованість визнається активом, а кредиторська заборгованість – зобов'язанням, якщо існує імовірність їх погашення.

Але незалежно від виконання цього критерію, якщо не може бути зроблена обґрунтована оцінка, статтю у фінзвітності не визнають. Наприклад, надходження, які очікуються в результаті успішного судового процесу, можуть відповідати визначенню як активу і доходу, так і критерію ймовірності при визнанні. Проте, якщо неможливо достовірно оцінити вимогу, її не визнають як актив або дохід.

## Оцінка елементів фінзвітності

Оцінка – це процес визначення грошових сум, за якими визнають і відображають елементи фінзвітності в Балансі та в Звіті про прибутки та збитки. Для цілей оцінки використовують різні методи. Застосовують їх з різним ступенем та в різних комбінаціях.

До них належать:

- історична собівартість – це сума, сплачена у момент придбання активів або отримана в обмін на зобов'язання;
- поточна собівартість – це сума, яка була б сплачена в разі придбання такого самого або еквівалентного активу на поточний момент
- вартість реалізації (погашення) – це сума, яку можна було б отримати від продажу активу на поточний момент;
- теперішня вартість – це сума майбутніх чистих надходжень або вибуття грошових коштів, пов'язаних з активом або зобов'язанням, скоригована на коефіцієнт дисконтування.

Формулу дисконтування ви бачите на екрані.

### Формула дисконтування

$$PV = FV \times 1/(1+i)^n \text{ або } FV \times K,$$

де PV (present value) – теперішня (дисконтована) вартість;

FV (future value) – майбутня вартість;

i (interest) – ставка;

n (number) – кількість періодів;


$1/(1+i)^n$  – коефіцієнт дисконтування (K)

### Приклад. Формула дисконтування

Наприклад, теперішня вартість 1 млн грн., який буде отримано через 2 роки при ринковій ставці 10 % річних, становитиме 826446 грн.

чи

$$K = 1 : (1+0,1)^2 = 0,826446$$



Основою оцінки, яку найчастіше підприємства приймають для складання фінансової звітності, є історична собівартість. Її, як правило, комбінують з іншими оцінками.

**Наприклад,**

– запаси зазвичай відображають за найнижчою з двох величин: собівартістю або чистою вартістю реалізації

– ринкові цінні папери відображають за ринковою вартістю, а

– пенсійні зобов'язання — за їх теперішньою вартістю.

## **Хто МСФЗ-зобов'язаний?**

Застосовувати чи не застосовувати МСФЗ підприємства вирішують самостійно. Проте з кожного правила є винятки. Так, Закон про бухоблік визначає суб'єктів, які зобов'язані складати фінзвітність за МСФЗ.

Хто до них відноситься?

На сьогодні МСФЗ-зобов'язаними є чотири групи підприємств.

У першу з них входять підприємства, що становлять суспільний інтерес;

другу формують публічні акціонерні товариства;

третю — суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях;

четверту — підприємства, які провадять господарську діяльність за видами згідно з переліком Кабміну.

А саме:

- надання фінансових послуг, крім страхування та пенсійного забезпечення (розділ 64 КВЕД)

- недержавне пенсійне забезпечення (група 65.3 КВЕД)

- допоміжна діяльність у сферах фінансових послуг і страхування (розділ 66 КВЕД), за винятком допоміжної діяльності у сфері страхування та пенсійного забезпечення (група 66.2 КВЕД).

# Підприємства, що становлять суспільний інтерес

Які підприємства становлять суспільний інтерес?

До цієї категорії підприємств належать:

- емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до торгів на фондових біржах або щодо цінних паперів яких здійснено публічну пропозицію
- банки
- страховики
- недержавні пенсійні фонди та інші фінансові установи (крім тих, що належать до мікро- та малих підприємств)
- великі підприємства.

**Зверніть увагу!** Суспільний інтерес становлять усі без винятку великі підприємства. А до їх числа входять ті, показники фінзвітності яких за попередній рік, відповідають таким критеріям:

- балансова вартість активів — перевищує 20 мільйонів євро
- чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) — понад 40 мільйонів євро
- середня кількість працівників — понад 250 осіб

Критерії в євро перераховують за середньорічним курсом НБУ.

При цьому відповідати одночасно всім трьом ознакам класифікації зовсім не обов'язково. Достатньо вписатися щонайменше у два будь-які критерії.

Тому якщо хоча б два критерії виконані, підприємство вважається великим. Відповідно, йому прямиий шлях до МСФЗ.



## Видобувні підприємства

А тепер обкреслимо коло підприємств, які здійснюють діяльність у видобувних галузях. До цієї групи входять суб'єкти господарювання, які здійснюють:

- користування надрами для геологічного вивчення, у тому числі для розробки родовищ корисних копалин загальнодержавного значення
- видобування корисних копалин загальнодержавного значення
- виконання робіт, передбачених угодою про розподіл продукції щодо корисних копалин загальнодержавного значення
- транспортування трубопроводами вуглеводнів (у тому числі з метою транзиту)

### **Зверніть увагу!**

Підприємства — які видобувають воду з підземних джерел – не зобов'язані складати фінзвітність у МСФЗ-форматі. За умови, звичайно, що вони не потрапили в когорту великих.

Отже, якщо ваше підприємство набуло статусу великого або є суб'єктом видобувних галузей, тоді вам доведеться перейти на МСФЗ-формат фінзвітності. Такий обов'язок виник з 1 січня 2018 року – після внесення змін до Закону про бухоблік.

З коли переходити?

## Звітна дата і дата переходу на МСФЗ

Відповідь на це запитання містить МСФЗ 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності». Його застосовують усі без винятку МСФЗ-новачки при переході на міжнародні стандарти.

Насамперед треба визначитися з датою переходу на МСФЗ. Тобто при складанні першої звітності за МСФЗ необхідно чітко розрізняти:



- дату переходу та

- звітну дату першої МСФЗ-звітності

Дата переходу на МСФЗ — це початок першого періоду, за який підприємство подає повну порівняльну інформацію згідно з МСФЗ у своїй першій фінансовій звітності за МСФЗ.

А це означає, що перша МСФЗ-звітність повинна містити порівняльну інформацію за період, початок якого припадає на дату переходу на МСФЗ.

Першим звітним періодом за МСФЗ вважають найпізніший звітний період, охоплений першою фінансовою звітністю за МСФЗ.

Відповідно звітна дата за МСФЗ — це дата закінчення першого звітного періоду за МСФЗ. Наприклад, якщо підприємство складає першу фінансову звітність у МСФЗ-форматі за 2019 рік, то звітною датою буде 31 грудня 2019 року.

При цьому дата переходу на МСФЗ має бути щонайменше на два річних звітних періоди раніше звітної дати першої МСФЗ-звітності.

Так, дата переходу на складання фінзвітності за МСФЗ великого підприємства — 1 січня 2018 року. Тоді 2018 рік – саме той період, за який формують повну порівняльну інформацію для першої фінансової звітності за МСФЗ. А першою МСФЗ-звітністю такого підприємства буде фінзвітність за 2019 рік (на 31.12.2019 року).

Тобто 1 січня 2018 року — це початок перехідного періоду на МСФЗ. Його закінчення — це початок першого звітного періоду за МСФЗ, яким є 2019 рік. Відповідно звітною датою першої фінансової звітності за МСФЗ є 31.12.2019 року.

## Складання першої МСФЗ-звітності

Першою МСФЗ-звітністю вважають першу річну фінансову звітність, у якій підприємство застосовує МСФЗ і при цьому чітко та без застережень стверджує про її відповідність МСФЗ.

**Зауважте!** Заявляти в примітках про відповідність фінзвітів вимогам МСФЗ треба буде й надалі.

У свою чергу, фінзвітність відповідає МСФЗ, якщо вона відповідає всім без винятку вимогам кожного з МСФЗ в усіх його аспектах.

Тобто свого роду маркером першої МСФЗ-звітності є заява про її відповідність МСФЗ. Без такої заяви МСФЗ-звітність не вважається першою, навіть якщо вона повністю відповідає вимогам міжнародних стандартів.

Водночас, якщо фінзвіт не відповідає вимогам МСФЗ, але про відповідність заявлено, то він може вважатися першим МСФЗ-звітом.

**За вимогами МСФЗ 1 перша фінзвітність за МСФЗ** повинна містити принаймні:

— три Звіти про фінансовий стан (Баланс):


перший - на дату переходу на МСФЗ,

другий - на дату закінчення першого порівняльного періоду

і третій на дату закінчення звітного періоду. Так, якщо підприємство складає першу МСФЗ-звітність за 2019 рік, то воно повинне подати Баланси, складені за МСФЗ, станом на 1 січня 2018 року, на 31 грудня 2018 року та на 31 грудня 2019 року.

— два Звіти про прибутки та збитки та інший сукупний дохід: за порівняльний і звітний періоди. Тобто за умовами нашого прикладу — за 2018 і 2019 роки

— два окремі Звіти про прибутки та збитки (якщо їх подають)



— два Звіти про рух грошових коштів: за порівняльний і звітний періоди (тобто за 2018 і 2019 роки)

— два Звіти про зміни у власному капіталі: за порівняльний і звітний періоди (знову ж таки в нашому прикладі — за 2018 і 2019 роки)

— відповідні примітки, що включають порівняльну інформацію.

Крім того, перша фінзвітність у МСФЗ-форматі повинна включати узгодження між показниками П(С)БО-звітності і МСФЗ-звітності:

- власного капіталу та
- загального сукупного доходу

Також така фінзвітність має розкривати інформацію про будь-які визнані або сторновані збитки від зменшення корисності.


## Формат МСФЗ-звітності

Найбільш яскравою відмінністю МСФЗ-звітності від національної є відсутність затверджених форм. Щоправда, з 2019 року МСФЗ-зобов'язані повинні подавати фінансову звітність на підставі таксономії за міжнародними стандартами в електронній формі.

МСФЗ містять мінімальні вимоги до переліку основних статей фінансової звітності, які обов'язкові для подання і розкриття в тому або іншому звіті. А ось питання формату своєї фінансової звітності кожне підприємство вирішує самостійно.

**Згідно з вимогами МСБО 1 повний комплект МСФЗ-звітності включає:**

- Звіт про фінансовий стан на кінець періоду
- Звіт про прибутки та збитки та інший сукупний дохід за період
- Звіт про зміни у власному капіталі за період

- 
- Звіт про зміни у власному капіталі за період
  - Звіт про рух грошових коштів за період
  - Примітки, що містять виклад суттєвих облікових політик та ін. пояснення
  - порівняльну інформацію стосовно попереднього періоду
  - Звіт про фінансовий стан на початок найбільш раннього порівняльного попереднього періоду. Його подають коли:
  - ретроспективно застосована облікова політика
- або
- здійснено ретроспективний перерахунку статей фінансової звітності,
  - або ж
  - перекласифіковано статті фінансової звітності відповідно до параграфів 40А — 40Г МСБО 1.


## Проміжна фінзвітність за МСФЗ

Взагалі-то МСФЗ не зобов'язують підприємства складати проміжну фінансову звітність.

Але українське законодавство вимагає від тих же великих підприємств щоквартального МСФЗ-звітування. У цьому випадку МСФЗшникам треба дотримуватися вимог МСБО 34 «Проміжна фінансова звітність». А він, у свою чергу, передбачає можливість подавати проміжні звіти у двох форматах: повному або стислому.

Тобто МСБО 34 пропонує два варіанти подання фінзвітності за проміжний період:

- 1) повний комплект фінансової звітності (за аналогією із звітністю за повний фінансовий рік)
- 2) стислий комплект фінансової звітності.



При цьому проміжний фінзвіт має включати, як мінімум, такі компоненти:

- стислий звіт про фінансовий стан
- стислий звіт або стислі звіти про прибутки або збитки та інший сукупний дохід
- стислий звіт про зміни у власному капіталі
- стислий звіт про рух грошових коштів та
- деякі пояснювальні примітки.

Простіше кажучи, МСФЗ вимагають подавати у складі проміжної фінзвітності всі форми звітності, нехай і в стислому вигляді.

Що стосується МСФЗ-новачків (а це, нагадаю, у 2019 році великі підприємства, а також ті, хто здійснює діяльність у видобувних галузях, з датою переходу на МСФЗ з 1 січня 2018 року), то до їх квартального пакета увійде перша проміжна МСФЗ-звітність. При її складанні вони повинні керуватися профільним МСФЗ 1 та МСБО 34.

Які саме проміжні звіти треба подавати МСФЗ-новачкам, ви дізнаєтеся з другої лекції цього курсу.


## Головні відмінності між МСФЗ і П(С)БО

Взагалі-то національні П(С)БО розробляють на основі МСФЗ. Тому більшість положень обох систем стандартизації фінзвітності не суперечать одне одному. Але принципові відмінності все ж є.

Так, МСФЗ не застосовують до несуттєвих статей. Тобто підприємство не зобов'язане розкривати інформацію якщо стаття є несуттєвою.

У МСФЗ, на відміну від П(С)БО, відсутні такі об'єкти обліку, як:

- незавершені капітальні інвестиції
- малоцінні необоротні матеріальні активи
- малоцінні та швидкозношувані предмети.



Також за МСФЗ не припиняють амортизацію основних засобів, якщо актив не використовують або він вибуває з активного використання, до його повної амортизації. При цьому МСФЗ дозволяють використати різні методи амортизації. Але механізм їх застосування не деталізований.

Уцінку запасів за МСФЗ можна проводити шляхом резервування — створення забезпечення знецінення запасів.

Українські стандарти строго регламентують перелік витрат та їх визнання. Тоді як МСФЗ надають у цьому питанні більшу самостійність.

Для оцінки вартості активів у МСФЗ широко застосовується дисконтування. Це пов'язано з необхідністю обліку вартості грошей у часі. Адже МСФЗ-звітність призначена для інвесторів. А вони потребують якісної фінансової інформації.

### **Немає затвердженого Плану рахунків.**

*Затвердженого Плану рахунків для ведення обліку за міжнародними стандартами не існує. Пояснення просте – МСФЗ регламентують правила складання звітності, а не бухгалтерський облік. Але МСФЗшникам ніхто не забороняє самостійно розробити і затвердити свій План рахунків. За основу можна взяти Національний план рахунків, затверджений Мінфіном. Для демонстрації проводок у цьому відеокурсі рахунки тасубрахунки візьмемо саме з нього.*

Це лише основні відмінності МСФЗ від П(С)БО.

У наступних лекціях ви дізнаєтеся про них детальніше стосовно конкретного об'єкта обліку.

А зараз рухаємося далі й поговоримо про облікову політику.

## Облікова політика і перехід на МСФЗ

Параграф 7 МСФЗ 1 вимагає від підприємства використовувати єдину облікову політику:

- для підготовки Звіту про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду

та

- щодо усіх періодів, відображених у його першій МСФЗ-звітності.

Така облікова політика повинна відповідати усім прийнятим МСФЗ. Конкретно – тим, що є чинними на кінець першого звітного періоду за МСФЗ. Що це означає? Так, якщо, наприклад, першу річну МСФЗ-звітність ви будете складати за 2019 рік, то і вступний баланс на дату переходу на МСФЗ (на 1 січня 2018 року), і порівняльні дані за 2018 рік мають бути підготовлені на основі МСФЗ, які діють на 31 грудня 2019 року.

З дати переходу треба застосовувати облікову політику за МСФЗ. Таким чином, починаючи з дати переходу на МСФЗ підприємства повинні застосовувати нову облікову політику, яка відповідає МСФЗ.

МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» визначає облікову політику як конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансової звітності. Тобто МСФЗ-розуміння облікової політики поширюється тільки на звітність, а не саме ведення бухгалтерського обліку. Вітчизняну ж облікову політику використовують і в бухобліку.

При цьому МСФЗ не зобов'язують підприємства оформляти будь-який розпорядчий документ з описом облікових політик. Проте й не забороняють скласти наказ про облікову політику. Втім, наслідуючи національну традицію і враховуючи правила обчислення податку на прибуток, ми рекомендуємо оформити такий документ.

Безумовно, МСФЗ-новачкам доведеться внести корективи у облікову політику.

Але правила МСБО 8 щодо зміни облікової політики для них не призначені. Ними керуються виключно бувалі МСФЗшники. МСФЗ-новачки ж мають обрати облікову політику відповідно до вимог МСФЗ.



## Облікова політика в примітках:

- основи оцінки
- доречність для розуміння фінзвітності

**Зверніть увагу:** МСФЗ пропонують розкривати інформацію про облікову політику в примітках до фінзвітності. А саме, про суттєві облікові політики в частині:

- основи оцінки для складання фінзвітності
- інших облікових політик, що є доречними для розуміння фінзвітності

В облікову політику за МСФЗ включають опис тих елементів, щодо яких МСФЗ надають право вибору (більше, ніж один варіант). Якщо якийсь стандарт дозволяє використати різну облікову політику, тоді обирають прийнятну і застосовують її послідовно.

Що треба зробити для переходу на МСФЗ?

## Алгоритм переходу на МСФЗ

Перехід на МСФЗ включає декілька етапів:

Перший.

Визначаємо дату переходу на МСФЗ (перший звіт за МСФЗ можливий тільки через два роки після цієї дати).

Другий.

Затверджуємо наказ про облікову політику за МСФЗ.

Третій.

Проводимо інвентаризацію.

Четвертий.

Складаємо вступний баланс на дату переходу на МСФЗ.



П'ятий.

Формуємо порівняльну фінансову звітність за МСФЗ.

Шостий.

Складаємо першу фінансову звітність за МСФЗ.

Сьомий.

Оприлюднюємо фінансову звітність разом з аудиторським висновком у встановлені Законом по бухоблік строки.

**Увага!** Підприємство, яке уперше застосовує МСФЗ, здійснює перерахунок усіх активів та зобов'язань за правилами міжнародних стандартів. Результат такого перерахунку відображають у вступному балансі на дату переходу на МСФЗ.


МСФЗ 1 вимагає:

- визнати всі активи та зобов'язання, визнання яких вимагають МСФЗ
- не визнавати статті активів або зобов'язань, якщо МСФЗ не дозволяють такого визнання
- перекласифікувати статті, які були визнані згідно з П(С) БО як один вид активу, зобов'язання або компонента власного капіталу, але які за МСФЗ є іншим видом активу, зобов'язання чи компонента капіталу
- застосовувати МСФЗ під час оцінки всіх визнаних активів та зобов'язань

У результаті такого перерахунку (так званої трансформації) можуть виникнути різниці в оцінці. Адже облікові політики, які підприємство використовує у вступному МСФЗ-балансі, напевно будуть відрізнятися від П(С)БОшних політик, які воно застосовувало на цю ж дату.

### **Перехідні МСФЗ-коригування - Дт 44**

Усі зміни визнають шляхом коригування нерозподіленого прибутку (чи, якщо доречно, іншої категорії власного капіталу) на дату переходу на МСФЗ. Тобто зазвичай результати перерахунку списують на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».



Крім фінансової інформації за звітний період, наводять також порівняльну інформацію про всі суми, зазначені у фінзвітності поточного періоду. Роблять це щонайменше за попередній період.

А що в податковому обліку?

## МСФЗ і НКУ

Не секрет, що об'єкт оподаткування податком на прибуток базується на даних бухгалтерського обліку.

При цьому МСФЗшники ведуть облік доходів та витрат саме за міжнародними стандартами з урахуванням вимог Податкового кодексу. Там де Податковий кодекс посилається на П(С)БО, застосовують відповідні МСФЗ (а не нацстандарт). Зокрема, терміни, які не розтлумачує Податковий кодекс, для цілей розділу III використовують у значеннях, визначених МСФЗ.

Коригування, які проведені на дату переходу на МСФЗ, пов'язані зі зміною облікових підходів до оцінки активів та зобов'язань. Відповідно не можна говорити про помилковість фінзвітності, складеної за П(С)БО. Просто відтепер фінзвітність складається за іншими правилами.

### Прибуткову декларацію на МСФЗ-коригування не уточнюють

Це означає, що ні на дату переходу на МСФЗ, ні пізніше уточнювати прибуткову декларацію не треба. Немає підстав відображати перехідні МСФЗ-коригування і через податкові різниці. Таку ж позицію займають і податківці (дивіться, зокрема,

*Листи ДФСУ від 15.01.2019 р. № 132/6/99-99-15-02-02-15/ІПК і від 24.05.2018 р. № 2322/6/99-99-15-02-02-15/ІПК*

Інша річ, якщо при трансформації фінзвітності виявлені минулорічні облікові помилки, які вплинули на фінрезультат і на суму податку на прибуток. Тоді доведеться уточнити прибуткову декларацію за такий помилковий період.

Врахуйте цей момент!

Ось і відбулося ваше перше знайомство з МСФЗ.



## Висновки

Тепер ви знаєте, що:

- міжнародні стандарти включають МСФЗ, МСБО та тлумачення;
- загальні принципи визнання, оцінки та відображення елементів в МСФЗ-звітності встановлює Концептуальна основа;
- до розряду МСФЗ-зобов'язаних з 1 січня 2018 року потрапили великі підприємства і суб'єкти видобувних галузей;
- МСФЗ регламентують правила складання звітності, а не бухгалтерський облік;
- при переході на МСФЗ треба встановити облікову політику, яка відповідає міжнародним стандартам;
- перехід на МСФЗ включає цілу низку етапів;
- МСФЗ-коригування не впливають на податковий облік.

Залишайтеся з нами!

Побачимося!